

## **Detaillierte Stellungnahme der SSK zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen betreffend Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV)**

### **Grundsätzliches**

Wir danken für die Möglichkeit, zum Verordnungsentwurf Stellung nehmen zu können. Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt wird.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

## **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z.B. fehlende Berücksichtigung des "Top-Down-Approach", d.h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc.

Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

## **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z.B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d.h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

## **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, welche der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird; dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse.

## **Zu Artikel 10**

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: "...bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt."

Zürich, 4. Oktober 2022